

ДЕФЕКТ ЗАКОНА

Газовые заправки и налоговые проблемы

В 2008 году в связи с принятием поправок в налоговый кодекс (Федеральный закон №85-ФЗ от 17 мая 2008 г.) усложнилась ситуация с налогообложением отдельных видов предпринимательской деятельности. В частности, нововведения напрямую затронули деятельность по розничной реализации сжиженного газа через автогазозаправочные станции и многотопливные автозаправочные станции, на которых наряду с бензином и дизтопливом также реализуется в розницу и сжиженный газ. О возникших проблемах поведал Леонид Иванов, руководитель службы внутреннего аудита ОАО «Газэнергосеть».

Как было

До 1 января 2008 г. в соответствии с п. 2 ст. 346.26 НК РФ фирмы, ведущие деятельность по розничной реализации сжиженного углеводородного газа (далее СУГ), имели право переходить на уплату ЕНВД. При этом, согласно разъяснениям Минфина России, розничная торговля СУГ, осуществляемая на открытой площадке, рассматривалась для целей исчисления ЕНВД как предпринимательская деятельность в сфере розничной торговли, которая осуществляется через объект стационарной торговой сети, имеющий торговый зал. При этом значение такого физического показателя, как «площадь торгового зала (в квадратных метрах)», установленное главой 26.3 НК РФ, в отношении предпринимательской деятельности должно было определяться исходя из размеров открытой площадки, используемой для реализации газа. Необходимые данные содержались в правоустанавливающих и (или) инвентаризационных документах на данный торговый объект. На это указывают письма Минфина РФ от 20 августа 2007 г. №3-11-04/3/327, от 5 июня 2007 г. №03-11-04/3/205, от 18 декабря 2006 г. №03-11-04/3/542 и некоторые другие.

По мнению судей

Между тем, арбитражная практика последних лет свидетельствует



Вопрос о том, что считать площадью торгового места, и по сей день вызывает жаркие споры между чиновниками и заправщиками



о том, что применение физического показателя под названием «площадь торгового зала (в квадратных метрах)», рекомендуемое Минфином РФ, является ошибочным. Ведь ни магазином, ни павильоном автозаправочная станция не является, так как она не имеет торгового зала. Помещение операторской под определение торгового зала или павильона также не подпадает. На это указывают, например, постановления ФАС Уральского округа от 14 ноября 2007 г. № А47-9690/06, ФАС Северо-Западного округа от 16 февраля 2007 г. № А52-2551/2006/2 и № А52-2554/2006/2 и некоторые другие.

Порядок только снится

Таким образом, учитывая изложенные выше обстоятельства, до 1 января 2008 г. весьма противоречивыми были все толкования налогового законодательства по вопросу исчисления ЕНВД при розничной реализации СУГ через автогазозаправочные станции. К тому же они в подавляющем большинстве случаев не совпадали с мнением арбитражных судов. Более того, в Налоговом кодексе не было указано, какой именно физический показатель должен был применяться для исчисления ЕНВД при розничной реализации СУГ, а существовало лишь частное мнение Минфина по этому вопросу.

Позиция другая, а суть та же

С 1 января 2008 г. ситуация в сфере торговли газом кардинально изменилась и стала еще более запутанной. Ссылаясь на изменения в Налоговом кодексе, Минфин изменил свою позицию на прямо противоположную. Если ранее, как отмечалось выше, финансисты квалифицировали газозаправочную станцию как объект стационарной торговой сети с торговым залом, то теперь они предложили считать его элементом торговой сети, но без торгового зала, тем самым косвенно согласившись с мнением арбитражных судов. Об этом свидетельствуют письма Министерства финансов РФ от 18 января 2008 г. № 03-11-04/3/7, от 17 декабря 2007 г. № 03-11-04/3/499, от 22 ноября 2007 г. № 03-11-04/3/453, от 3 октября 2007 г. № 03-11-04/3/383, от 25 октября 2007 г. № 03-11-04/3/418.

При этом для расчета единого налога на вмененный доход предлагается применять такой физический показатель, как «площадь торгового места в квадратных метрах».

Более того, по мнению чиновников, изложенному в вышеуказанных письмах, при исчислении ЕНВД в отношении розничной торговли газом на заправочной станции под площадью торгового места следует понимать общий размер земельного участка, занимаемого станцией. Определяется он на основании инвентаризационных или правоустанавливающих документов.

Налоговая удавка

Такой подход к вопросу определения площади торгового места ничем не обоснован и влечет за собой необоснованное и многократное увеличение налоговой нагрузки на предприятия, осуществляющие розничную реализацию СУГ через АГЗС. Дело

блоки, пожарные резервуары, ограждения, туалеты и т.д.

Следует иметь в виду, что Минфин, предлагая с 1 января 2008 г. считать АГЗС торговым местом, не предлагает никаких альтернатив уплате ЕНВД. Причина заключается в том, что для розничной торговли, осуществляемой таким способом, не установлены ограничения главой 26.3 НК РФ (в ней говорится, например, что при площади торгового зала более 150 квадратных метров ЕНВД не применяется).

Среди негативных последствий такого решения чиновников можно выделить значительное увеличение налогооблагаемой площади, что увеличивает и налоговую нагрузку на предприятия.

Здесь стоит привести сравнительные расчеты налоговой нагрузки в части размера ЕНВД применительно к двум вариантам: когда ЕНВД исчисляется исходя из физического показателя «торговое мес-

Учитывая социальную значимость использования альтернативных видов моторного топлива, Правительству РФ следует рассмотреть возможность применения ЕНВД при розничной реализации газа через автогазозаправочные и многотопливные заправочные станции. Таким правом должны располагать и крупные предприятия.

в том, что фактически торговое место, используемое для розничной реализации СУГ, представляет собой топливно-раздаточную колонку, используемую для заправки автомобилей, т. е. по сути это выводные трубопроводы (или заправочные «пистолеты»). Площадь, отводимая под эту конструкцию, минимальна. Вся остальная территория, занимаемая АГЗС, предназначена для обеспечения производственного процесса, а не для розничной реализации. К ней относятся охранные зоны, места для хранения СУГ (емкости), дизельные электростанции, подъездные пути, места для стоянки автомобилей, полосы разгона/торможения автотранспорта, хозяйственные

то» и когда он рассчитывается на основе показателя «площадь торгового места в квадратных метрах».

Пример

Допустим, площадь земельного участка, занимаемого АГЗС во Владимире, в соответствии с правоустанавливающими документами составляет 3108 кв. метров. В том случае, если ЕНВД исчислять исходя из показателя «площадь торгового места в квадратных метрах», то сумма налога за месяц составит 498 923,00 руб. (1800 руб. * 3108 кв. м * K1=1,081 * K2=0,550 * 15%). Если же ЕНВД рассчитывать в соответствии с показателем «торговое место», то сумма налога составит

ДЕФЕКТ ЗАКОНА

около 6000,00 руб. Таким образом, суммы налога отличаются более чем в 83 раза! Или возьмем, к примеру, АГЗС в г. Мичуринске Тамбовской области, площадь которой составляет 3441 кв.м. Здесь сумма ЕНВД в месяц, исчисленная исходя из показателя «площадь торгового места в квадратных метрах», составит 803 460,00 руб. (1800 руб. * 3441 кв. м * $K1=1,081$ * $K2=0,800$ * 15%), а если расчеты производить на основе показателя «торговое место» – около 6000 руб. Здесь выплаты отличаются более чем в 134 раза. Отметим при этом, что ежемесячная выручка от реализации СУГ на АГЗС во Владимире составляет 220 000 рублей, а на заправочной станции в Тамбове – от 800 000 до 900 000 рублей.

Также необходимо отметить позицию Минфина РФ относительно исчисления ЕНВД многотопливными заправочными станциями, осуществляющими розничную реализацию сжиженного газа наряду с бензином и дизельным топливом. Так, в письме Минфина РФ от 21 февраля 2008 г. № 03-11-04/3/85 разъясняется, что при осуществлении на одном земельном участке розничной торговли газом, облагаемой ЕНВД, и розничной торговли бензином и дизельным топливом, налогообложение которой осуществляется в рамках иного режима налогообложения, при исчислении суммы единого налога на вмененный доход следует учитывать общую площадь торгового места (земельного участка). Данное мнение Минфина РФ, на наш взгляд, совершенно не обосновано и подготовлено без оценки обстоятельств данного вопроса, что не позволяет принять правильное решение относительно исчисления и уплаты налоговых платежей.

К чему идем, куда придем?

Также необходимо обратить внимание на то обстоятельство, что развитие сектора розничной реализации СУГ через автогазозаправочные станции – это важный социальный фактор. Сжиженный газ является более дешевым топливом по сравнению с бензином или соляркой, поэтому он доступен для слоев населения со средним и низким уровнем доходов. Увеличение налоговой нагрузки на газозаправки в связи с но-

выми правилами исчисления ЕНВД, предлагаемыми Минфином РФ, неизбежно приведет к росту цен на данный вид горючего.

Таким образом, учитывая изложенные выше обстоятельства, можно сказать, что в настоящий момент вопросы исчисления ЕНВД при розничной реализации СУГ через АГЗС и МАЗС налоговым законодательством не урегулированы в должной мере. Если следовать мнениям Минфина РФ в вопросах расчета единого налога на вмененный доход,

Учитывая данные обстоятельства, целесообразно сохранить для малых и средних предприятий возможность применения единого налога на вмененный доход в деятельности по розничной реализации сжиженного газа. При этом для расчета ЕНВД необходимо применять такой физический показатель, как «Газовый заправочный пистолет (выводной трубопровод) на топливораздаточной колонке (установке)». Базовую доходность по этому виду предпринимательской деятельности в дан-

Согласно пп. 6 п. 2 ст. 346.26 НК РФ, розничная торговля, осуществляемая с использованием торгового зала площадью более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли, признается видом предпринимательской деятельности, в отношении которого ЕНВД не применяется.

то это повлечет за собой повышение розничных цен на сжиженный газ и значительно увеличит налоговую нагрузку на предприятия, занимающиеся данным видом деятельности.

Что год грядущий нам готовит

Федеральным законом от 22 июля 2008 г. № 155-ФЗ были внесены определенные изменения в главу 26.3 НК РФ, затрагивающие интересы предприятий, которые осуществляют розничную реализацию газомоторного топлива через автогазозаправочные и многотопливные заправочные станции. В частности:

- из понятия розничной торговли для целей применения единого налога на вмененный доход исключена розничная реализация газа;
- при этом данные изменения вносятся с 1 января 2009 года.

Между тем, внесение этих поправок в налоговое законодательство значительно ухудшает положение представителей малого и среднего бизнеса, лишая их возможности применения режима налогообложения в виде ЕНВД с 2009 года, который по сути дела является льготой для этих предприятий.

ном конкретном случае следует рассчитывать исходя из площади территории, непосредственно используемой для совершения сделок розничной купли-продажи сжиженного газа. В частности, учитывая сложившуюся практику, размер площади, используемой для заправки автомобиля, составляет около 15,0 кв. метров (при длине заправочного трубопровода 3,0 м = $3,0 * 3,0 * 3,14 / 2$). Кроме того, площадь операторской, где находится рабочее место кассира и осуществляются расчеты по договорам купли-продажи, как правило, составляет около 10,0 кв. метров.

Таким образом, при ставке базовой доходности 1800 руб. за один квадратный метр, используемой при исчислении ЕНВД по розничной торговле (ст. 346.29 НК РФ), базовая доходность для расчета этого налога по предпринимательской деятельности, связанной с реализацией сжиженного газа через АГЗС и МАЗС, должна быть не более 45 000 руб. в месяц (25,0 кв. метров * 1800 руб.) за каждый выводной трубопровод (заправочный пистолет). ■

Леонид ИВАНОВ