



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)

Ильинка, д. 9, Москва, 109097
Телетайп: 112008 телефакс: 625-08-89

22.04.2011 № 03-11-09/45

На № _____

Федеральная налоговая служба
ул. Неглинная, 23,
г. Москва, 127381

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики в связи с поступающими от налоговых органов и налогоплательщиков запросами о порядке применения положений главы 26³ «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) в отношении предпринимательской деятельности в сфере розничной торговли продукцией, изготовленной третьей стороной из давальческого сырья продавца, сообщает следующее.

В соответствии со статьей 346²⁶ Кодекса система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться, в частности, в отношении предпринимательской деятельности в сфере розничной торговли.

Согласно статье 346²⁷ Кодекса 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. При этом реализация продукции собственного производства не признается розничной торговлей для целей применения единого налога на вмененный доход.

В отношении вопроса о возможности перевода на уплату единого налога на вмененный доход предпринимательской деятельности в сфере розничной реализации продуктов питания, изготовленных третьей стороной из давальческого сырья заказчика (продавца) в рамках



26 АПР 2011

077960

90

договоров оказания услуг и договоров подряда, необходимо иметь в виду следующее.

Согласно пункту 1 статьи 779 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

Если иное не предусмотрено договором возмездного оказания услуг, исполнитель обязан оказать услуги лично.

Исходя из статьи 783 ГК РФ общие положения о подряде (статьи 702 – 729 ГК РФ) и положения о бытовом подряде (статьи 730 – 739 ГК РФ) применяются к договору возмездного оказания услуг, если это не противоречит статьям 779 – 782 ГК РФ, а также особенностям предмета договора возмездного оказания услуг.

Так, пунктом 1 статьи 702 ГК РФ предусмотрено, что по договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его.

Статьей 703 ГК РФ установлено, что по договору подряда могут выполняться работы по изготовлению или переработке (обработке) вещи либо выполняться другие работы с передачей их результатов заказчику. По договору подряда предусмотрено выполнение работ с использованием материала заказчика (статья 713 ГК РФ). По договору подряда, заключенному на изготовление вещи, по итогам выполнения работ подрядчик передает права на изготовленную продукцию заказчику (статья 703 ГК РФ).

Согласно Закону Российской Федерации от 7 февраля 1992 г. № 2300-1 «О защите прав потребителей» изготовителями признается организация независимо от ее организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, производящие товары для реализации потребителям.

Исполнителем является организация независимо от ее организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, выполняющие работы или оказывающие услуги потребителям по возмездному договору.

Продавцом признается организация независимо от ее организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, реализующие товары потребителям по договору купли-продажи.

Нормы ГК РФ, регулирующие отношения подряда и возмездного оказания услуг, также различают заказчика и исполнителя (подрядчика).

В соответствии со статьей 209 Трудового кодекса Российской Федерации под производственной деятельностью понимается совокупность действий работников с применением средств труда, необходимых для превращения ресурсов в готовую продукцию, включающих в себя производство и переработку различных видов сырья, строительство, оказание различных видов услуг.

В тоже время, к розничной торговле относится предпринимательская деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от продажи товаров в розницу.

Учитывая изложенное, если налогоплательщик осуществляет розничную реализацию товаров, изготовленных по его заказу третьей стороной в рамках договоров подряда или оказания услуг, при этом сам предоставляет только сырье (материалы, запасные части, комплектующие изделия и т.п.) и непосредственно не участвует в производственном процессе, то такой налогоплательщик не может быть признан изготовителем указанных товаров, а осуществляемую им деятельность следует рассматривать в качестве предпринимательской деятельности в сфере розничной торговли товарами, изготовленными третьим лицом (при условии соблюдения положений главы 26³ Кодекса).

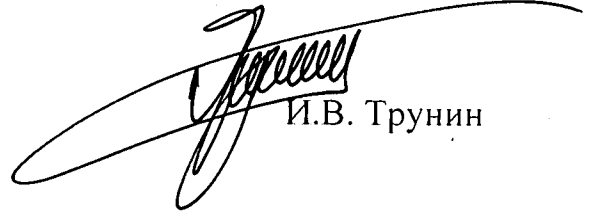
При этом сообщаем, что судебные органы признают правомерным применение системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в отношении предпринимательской деятельности по реализации товаров, изготовленных третьим лицом по договорам подряда или договорам оказания услуг и, указывают, что изготовление товара на давальческих началах сохраняет за налогоплательщиком статус розничного продавца товаров (постановления Президиума ВАС Российской Федерации от 14 октября 2008 № 6693/08, ФАС Поволжского округа от 8 мая 2009 г. по делу № А12-12331/2008, ФАС Центрального округа от 20 мая 2009 г. по делу № А14-5951/2008/132/33 и ФАС Западно-Сибирского округа от 12 февраля 2009 г. № Ф04-7936/2008(18119-А27-29) и т.д.

Одновременно следует отметить, если налогоплательщик реализует товары, изготовленные по его заказу третьей стороной в рамках договоров подряда или оказания услуг, при этом участвует в производственном процессе, связанном с изготовлением указанных товаров (например, предоставляет исполнителю или подрядчику помимо сырья, орудия труда, площади для производства, работников, разрабатывает эскизы продукции и т.п.), то такую деятельность налогоплательщика следует рассматривать в качестве самостоятельного вида предпринимательской деятельности, целью которого является извлечение доходов от осуществления розничной торговли продукцией собственного производства (изготовления), которая исходя из норм

главы 26³ Кодекса не признается розничной торговлей и, соответственно, подлежит налогообложению в общеустановленном порядке, либо в порядке и на условиях, предусмотренных главой 26² Кодекса.

Просьба довести указанную позицию до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков.

Директор Департамента



И.В. Трунин